

GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG

COUR ADMINISTRATIVE

Numéro 36036C du rôle
Inscrit le 20 mars 2015

Audience publique du 25 juin 2015

**Appel formé par
la société anonyme S.A., ...
contre un jugement du tribunal administratif
du 9 février 2015 (n° 33784 du rôle)
en matière d'impôts**

Vu la requête d'appel, inscrite sous le numéro 36036C du rôle et déposée au greffe de la Cour administrative le 20 mars 2015 par Maître Charles DURO, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de la société anonyme S.A., avec siège à L-..., dirigée contre le jugement rendu par le tribunal administratif du Grand-Duché de Luxembourg le 9 février 2015 (n° 33784 du rôle), ayant déclaré irrecevable le recours tendant à la réformation des bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités, des bulletins de l'impôt commercial communal, des bulletins de l'impôt sur la fortune et des bulletins de la retenue d'impôt sur les revenus de capitaux pour les années d'imposition 2009 et 2010, ainsi que du bulletin d'établissement de la valeur unitaire au 1^{er} janvier 2011, tous émis le 9 janvier 2013 à charge de ladite société, ayant dit qu'il n'y avait pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation introduit à l'encontre des mêmes bulletins d'impôt, ayant reçu en la forme mais ayant déclaré non justifié au fond le recours tendant à la réformation de la décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 25 septembre 2013, inscrite sous le n° C18677 du rôle, et ayant dit qu'il n'y avait pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation introduit à l'encontre de la même décision;

Vu le mémoire en réponse déposé au greffe de la Cour administrative le 16 avril 2015 par le délégué du gouvernement;

Vu les pièces versées au dossier et notamment le jugement entrepris;

Le rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître Emmanuel GLOCK, en remplacement de Maître Charles DURO, pour la partie appelante, et Madame la déléguée du gouvernement Caroline PEFFER en leurs plaidoiries à l'audience publique du 11 juin 2015.

Le 6 mai 2013, l'administration des Contributions directes adressa à la société anonyme ... S.A., ci-après désignée par « la société ... », un extrait de compte portant sur l'impôt sur le revenu et l'impôt commercial communal pour les années d'imposition 2009, 2010, 2012 et 2013, sur l'impôt sur le revenu de capitaux pour les années d'imposition 2009 et 2010, sur l'impôt sur la fortune concernant les années d'imposition 2010 et 2013, ainsi que sur la retenue d'impôts sur les rémunérations pour les années d'imposition 2012 et 2013 et renseignant un solde à payer de ... euros. Par courrier de son administrateur-délégué du 27 mai 2013 adressé à l'administration des Contributions directes et réceptionné le 30 mai 2013, la société ... déclara introduire une réclamation « *relative aux impositions 2009 et 2010* », en se plaignant de ce qu'elle venait de recevoir les impositions datées du 9 janvier 2013 sans avoir reçu aucune question relative aux déclarations pour les années 2009 et 2010. L'administrateur-délégué ajouta qu'il ne comprenait pas les distributions cachées de bénéfice pour 2009 (... EUR) et pour 2010 (...EUR) et demanda l'envoi des copies des impositions 2009 et 2010 avec les détails de celles-ci, ainsi que les copies concernant les demandes de justificatifs de 2009 et 2010.

Par décision du 25 septembre 2013, le directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par « le directeur », interpréta la réclamation susmentionnée comme visant uniquement les bulletins de l'impôt sur le revenu des collectivités et les bulletins de l'impôt commercial communal pour les années d'imposition 2009 et 2010 et la déclara irrecevable, au motif que lesdits bulletins auraient été émis le 9 janvier 2013 et notifiés le 14 janvier 2013, de sorte que le délai de réclamation de trois mois, tel que prévu aux paragraphes 228 et 246 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « AO », aurait expiré le 15 avril 2013 et que, par conséquent, la réclamation du 27 mai 2013 aurait été tardive. Il ajouta que l'instruction avait révélé que toutes notifications de bulletins ou d'autres courriers avaient été faites à l'adresse « ... *Société anonyme, c/o Monsieur ..., ..., ... à L-...* », ce dernier étant un des deux administrateurs délégués de la société et qu'aucun courrier n'avait été retourné par la poste à l'administration pour défaut de notification et que l'instruction n'avait pas révélé de circonstances susceptibles de justifier un relevé de forclusion suivant les §§ 86 et 87 AO, de sorte que, par application du § 252 AO, les réclamations étaient irrecevables pour cause de tardiveté.

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 19 décembre 2013, la société ... fit introduire un recours tendant à la réformation, sinon à l'annulation de la décision du directeur du 25 septembre 2013 ainsi que des bulletins d'imposition 2009 et 2010. Sur question afférente du tribunal, le mandataire de la société ... déclara que le recours était encore dirigé contre l'ensemble des bulletins de l'impôt sur la fortune, les bulletins de la retenue d'impôts sur les revenus de capitaux, les bulletins de l'impôt commercial communal et les bulletins sur le revenu des collectivités pour les années

d'imposition 2009 et 2010, ainsi que le bulletin d'établissement de la valeur unitaire au 1^{er} janvier 2011.

Dans son jugement du 9 février 2015, le tribunal administratif constata que l'ensemble des bulletins d'impôt litigieux portent la date du 9 janvier 2013 et que leur adresse de destination correspond à la nouvelle adresse de la société ..., sise à L-..., qui, depuis une résolution de l'assemblée générale des actionnaires du ... ayant fait l'objet d'une publication au registre de commerce et des sociétés le même jour, est également celle de son siège social.

Se référant au paragraphe 211, alinéa 3, AO ainsi qu'à l'article 1^{er} du règlement grand-ducal du 24 octobre 1978 concernant la notification des bulletins en matière d'impôts directs, en vertu desquels les bulletins d'impôt peuvent être notifiés aux destinataires qui demeurent au Grand-Duché par simple pli fermé à la poste, ainsi qu'à l'article 2 dudit règlement, en vertu duquel la notification par simple lettre est présumée accomplie le troisième jour ouvrable qui suit la remise de l'envoi à la poste, à moins qu'il ne résulte des circonstances de l'espèce que l'envoi n'a pas atteint le destinataire dans le délai prévu, et constatant que la preuve de la date de la remise à la poste existe dans la mesure où la mention afférente se trouve apposée sur l'enveloppe d'envoi du bulletin qui comporte toujours la date du traitement du courrier par l'Entreprise des Postes et Télécommunications, cette dernière date documentant que le courrier a été remis à la poste au plus tard le jour y indiqué, c'est le destinataire du bulletin qui détient cette seule preuve de la date de la remise à la poste suite à la notification du bulletin, le tribunal retint que les bulletins litigieux mentionnent la date du 9 janvier 2013 qui doit être considérée comme celle de leur remise à la poste qui avait fait courir le délai du recours contentieux et qu'à défaut, par la société ... de verser les enveloppes sur lesquelles la date effective du traitement par la poste est renseignée, celle-ci n'établissait pas de circonstances de nature à faire admettre que la date d'envoi par la poste était différente de celle renseignée dans les bulletins. Il ne s'arrêta pas aux développements de la société ... qui avait expliqué avoir déménagé et, malgré un changement d'adresse signalé au service des postes, avoir dû constater qu'une partie du courrier lui adressé n'avait été continué à la nouvelle adresse qu'avec des retards voire avait été définitivement égaré. Il retint, à ce sujet, que déjà à partir du mois d'août 2012 et en tout cas avant le 9 janvier 2013, date apposée sur les bulletins d'impôts litigieux, l'administration des Contributions directes avait connaissance de la nouvelle adresse de la société ..., sise à L-..., et y adressait les envois lui destinés. Retenant la date du 9 janvier 2013 comme celle de la remise à la poste des bulletins litigieux et celle du 14 janvier 2013 comme celle du départ du délai de trois mois pour introduire une réclamation, il conclut que la réclamation introduite le 30 mai 2013 était tardive et que c'était à bon droit que le directeur l'avait déclarée irrecevable. Il rejeta partant comme non fondé le recours tendant à la réformation de ladite décision du directeur. Il déclara encore irrecevable le recours introduit contre les décisions d'imposition non visées dans la décision du directeur du 25 septembre 2013 dans la mesure où le délai de réclamation contre celles-ci, une telle réclamation constituant un préalable à l'admissibilité d'un recours contentieux, avait expiré au moment de l'introduction de la réclamation.

Par requête déposée le 20 mars 2015 au greffe de la Cour administrative, la société ... a régulièrement relevé appel du jugement du 9 février 2015.

Au fond, elle répète les explications en fait et essentiellement les supposés dysfonctionnements du service des postes qui, selon elle, ont conduit à un acheminement tardif d'une partie de son courrier, dont les bulletins d'impôt litigieux, vers sa nouvelle adresse, ce qui aurait entraîné une réclamation tardive contre ces bulletins.

Elle invoque cependant également un moyen en droit dont l'examen est préalable. Elle fait valoir, en effet, qu'elle n'a eu d'adresse effective à L-... – adresse d'envoi des bulletins litigieux – qu'à partir du 19 avril 2013, donc à une époque postérieure à celle de l'envoi des bulletins.

Le délégué du gouvernement ne prend pas position par rapport à ce moyen.

Il se dégage d'une publication au Mémorial C (C...) du ... 2006, page ..., que la société ... a été constituée le 17 novembre 2005 et que son siège était à L-.... Suivant une publication au Mémorial C (C...) du ... 2008, page ..., le siège fut transféré, suivant résolution de l'assemblée générale de la société du 27 novembre 2007, à L-..., et suivant une publication au Mémorial C (C...) du ... 2013, page ..., le siège social avait été transféré vers L-... suivant résolution de l'assemblée générale du 22 juillet 2013.

Il suit de cette dernière publication que ce n'est que depuis le 22 juillet 2013 que le siège de la société ... se trouve officiellement à L-.... Or, les bulletins litigieux ont été envoyés à cette adresse le 9 janvier 2013. Si l'administration des Contributions directes pouvait, le cas échéant, convenir avec la société en question d'une autre adresse d'envoi des bulletins d'impôt, elle ne peut, faute d'avoir rapporté la preuve de l'existence d'une telle convention, se prévaloir de l'envoi des bulletins à une autre adresse que celle du siège social effectif pour prétendre que le délai de réclamation a commencé à courir à partir de l'envoi à une autre adresse que celle du siège social et conclure à l'expiration dudit délai après réception d'une réclamation plus de trois mois après cet envoi.

Il suit de ce qui précède que le délai de réclamation contre les bulletins litigieux, faute d'avoir été notifiés à l'adresse officielle de la société ..., n'a pas commencé à courir et que la réclamation introduite le 30 mai 2013 contre ces bulletins n'est pas irrecevable pour cause de tardiveté.

Il y a partant lieu à réformation du jugement entrepris et, par voie de conséquence, de la décision d'irrecevabilité du directeur du 25 septembre 2013 avec renvoi devant le directeur pour voir statuer sur la réclamation.

Dans la mesure où le tribunal a retenu, devant l'ambiguïté de la formule employée dans la réclamation, que celle-ci était dirigée contre « *l'imposition 2009 et 2010* », qu'une partie des bulletins n'avait pas fait l'objet d'une décision d'irrecevabilité du directeur mais que le recours contentieux dirigé contre ceux-ci était également irrecevable en raison de l'expiration du délai du recours contentieux, cette partie du jugement est encore

à réformer pour le même motif de la non-expiration dudit délai, faute d'avoir commencé à courir en raison précisément de l'absence de notification des bulletins litigieux à l'adresse officielle de la société

Dans l'intérêt d'une évacuation rationnelle de l'ensemble des contestations relatives aux bulletins d'impôt ayant fait l'objet de la réclamation du 30 mai 2013, il y a lieu de renvoyer l'intégralité du dossier relatif aux bulletins d'impôt pour les années 2009 et 2010 devant le directeur.

Par ces motifs,

la Cour administrative, statuant à l'égard de toutes les parties,

reçoit l'appel en la forme,

au fond, le déclare justifié,

partant, par réformation du premier jugement, déclare recevable la réclamation introduite le 30 mai 2013 par la société ... contre les bulletins d'impôt relatifs aux années d'imposition 2009 et 2010 et renvoie le dossier devant le directeur de l'administration des Contributions directes,

condamne l'Etat aux dépens des deux instances.

Ainsi délibéré et jugé par :

Georges RAVARANI, président,
Lynn SPIELMANN, conseiller,
Martine GILLARDIN, conseiller,

et lu par le président en l'audience publique à Luxembourg au local ordinaire des audiences de la Cour à la date indiquée en-tête, en présence du greffier en chef de la Cour Erny MAY.

s. MAY

s. RAVARANI